

УДК 657.631.8

ФОРМУВАННЯ КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ АУДИТОРСЬКИХ ФІРМ*Лубенченко О.Е.*

Розглянути способи забезпечення конкурентних переваг аудиторської фірми. Показано трансформацію традиційних критеріїв конкурентоспроможності щодо такого специфічного товару як аудиторська послуга.

Ключеві слова: конкурентні переваги, аудиторська послуга, аудиторська фірма, якість, ціна.

Постановка проблеми. Сьогодення вимагає наявності належного фінансового контролю – аудиту. Аудит, пройшовши період становлення, створивши своє інтелектуальне середовище, усвідомивши необхідність цілеспрямованої і скоординованої роботи, довів управлінській громадськості України необхідність і доцільність цієї діяльності. Впровадження Міжнародних стандартів аудиту в національну практику, поява на вітчизняному ринку міжнародних аудиторських фірм спричинили загострення конкурентного протистояння на ринку аудиторських послуг. В цей час стало конче необхідним дослідити питання конкурентоспроможності аудиторських фірм.

Аналіз останніх публікацій і досліджень. Аналіз економічної літератури довів, що питаннями конкуренції опікувались такі вітчизняні автори як І.Ю. Сіваченко, Ю.Г. Козак, Ю.В. Макогон, А.В. Ковалевський, В.В. Кобиляцький. Найбільш повно це питання висвітлив в своїх роботах російський вчений Г.Л. Азоев. Але ж майже всі проведені дослідження стосуються ринку товарів, в першу чергу – споживчих. Аудиторська послуга – теж товар, але зі своїми специфічними особливостями, що зумовлені особливостями діяльності аудиторських фірм. Проблеми конкурентоспроможності аудиторської фірми більш цікавлять безпосередньо аудиторів – директорів і власників аудиторської фірми і висвітлюються у своїй більшості на конференціях, що проводить Аудиторська Палата України, Спілка Аудиторів України. Практика вимагає сьогодні наукового підходу до вирішення завдань із забезпечення конкурентоспроможності аудиторських фірм.

Метою статті є дослідження способів, якими забезпечуються конкурентні переваги аудиторської фірми.

Виклад основного матеріалу. Конкурентоспроможність – властивість товару, послуги, суб'єкта ринкових відносин виступати на ринку нарівні з присутніми там аналогічними товарами, послугами або конкуруючими суб'єктами ринкових відносин. Конкуренція визначає характер стратегії розвитку підприємства. Широко відоме визначення конкуренції, яке дав М. Портер: «Конкурентна стратегія має ґрунтуватися на всебічному розумінні структури галузі і процесу її зміни. У будь-якій галузі економіки – неважливо, діє вона тільки на внутрішньому ринку чи на зовнішньому також, сутність конкуренції виражається п'ятьма силами: загрозою виникнення нових конкурентів; загрозою появи товарів-замінників; здатністю постачальників комплектуючих виробів торгуватися; здатністю покупців торгуватися; суперництвом конкурентів, які вже є на ринку, між собою. Значення кожної з п'яти сил змінюється від галузі до галузі і визначає у підсумку прибутковість галузей» [6, с.48].

З конкуренцією нерозривно пов'язано таке поняття як конкурентні переваги. Вони формуються тоді і там, де виникає і розвивається конкуренція. Чим більш широкий характер набуває конкуренція, тим більш значимими для комерційного успіху є конкурентні переваги – ті характеристики, властивості товару, які створюють для підприємства певну перевагу над своїми конкурентами, а для споживача – оптимальне поєднання споживчих характеристик товару [4, с.20]. Вони залежать від того, в якій галузі функціонує те чи інше підприємство. Для підприємств, що створюють товари споживчого призначення, відомі такі конкурентні переваги:

- комерційні умови – можливості надавати покупцям споживчий або комерційний кредити, знижки з прейскурантної ціни, знижки при поверненні раніше придбаного товару, що використав свій економічний ресурс, можливість застосування товарообмінних (бартерних) угод;
- організація збутової мережі – розташування мережі магазинів, супермаркетів, їх доступність широкому колу покупців, проведення демонстрації виробів у дії в салонах і демонстраційних залах або у

торгівельних посередників, на виставках і ярмарках, ефективність проведених рекламних компаній, вплив засобами «паблук релейшенз»;

· організація технічного обслуговування продукції – обсяг наданих послуг, терміни гарантійного ремонту, вартість післягарантійного обслуговування і т. ін.;

· уявлення споживачів про виробника, його авторитет і репутацію, асортимент продукції, сервіс, вплив товарного знаку фірми на залучення уваги покупців;

· вплив тенденцій розвитку кон'юнктури на стан підприємства на ринку.

Розглядаючи проблематику конкурентоспроможності товарів, слід підкреслити, що на сучасному ринку поняття «товар» використовується у різних значеннях. Товар – це продукт, вироблений на продаж. Аудиторські послуги – це теж товар, товар зі своєю специфікою.

Основним критерієм конкурентоспроможності товарів є міра задоволення ними реальних потреб, що й зумовлює різну привабливість товарів-конкурентів для споживачів. Для оцінки конкурентоспроможності використовуються споживчі й економічні критерії (рис. 1).

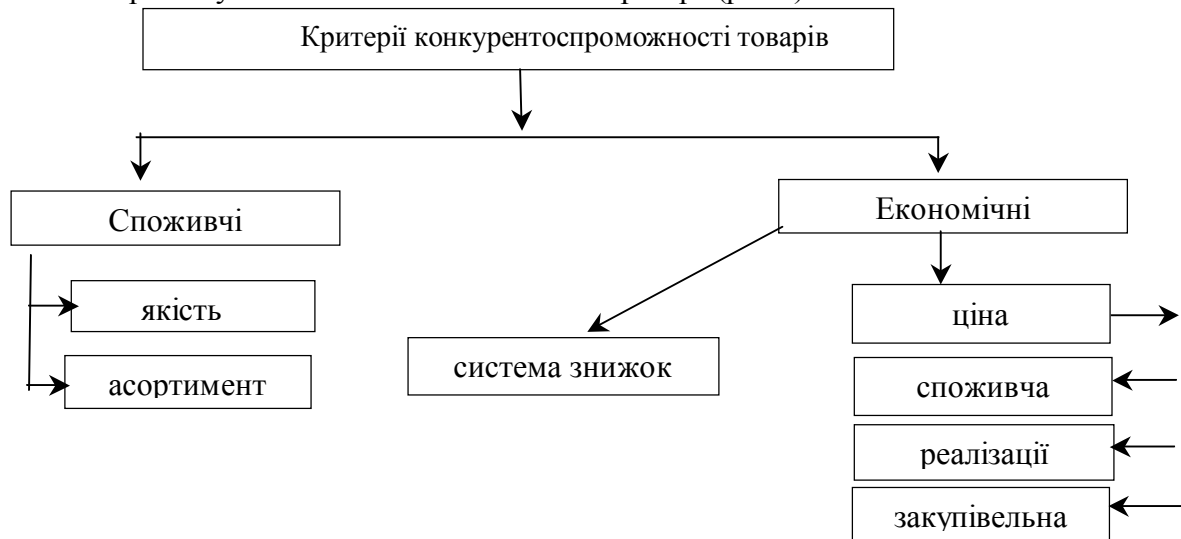


Рис. 1. Критерії конкурентоспроможності товарів

Поняття «конкурентна перевага» і «конкурентоспроможність» мають різні інтерпретації в залежності від об'єкта, до якого вони застосовуються. При системному вивченні цих понять виділяють ієрархічну структуру, послідовно включаючи оцінку товару, підприємства, галузі, економіки з точки зору їх переваги над аналогічними конкуруючими об'єктами (рис. 2).

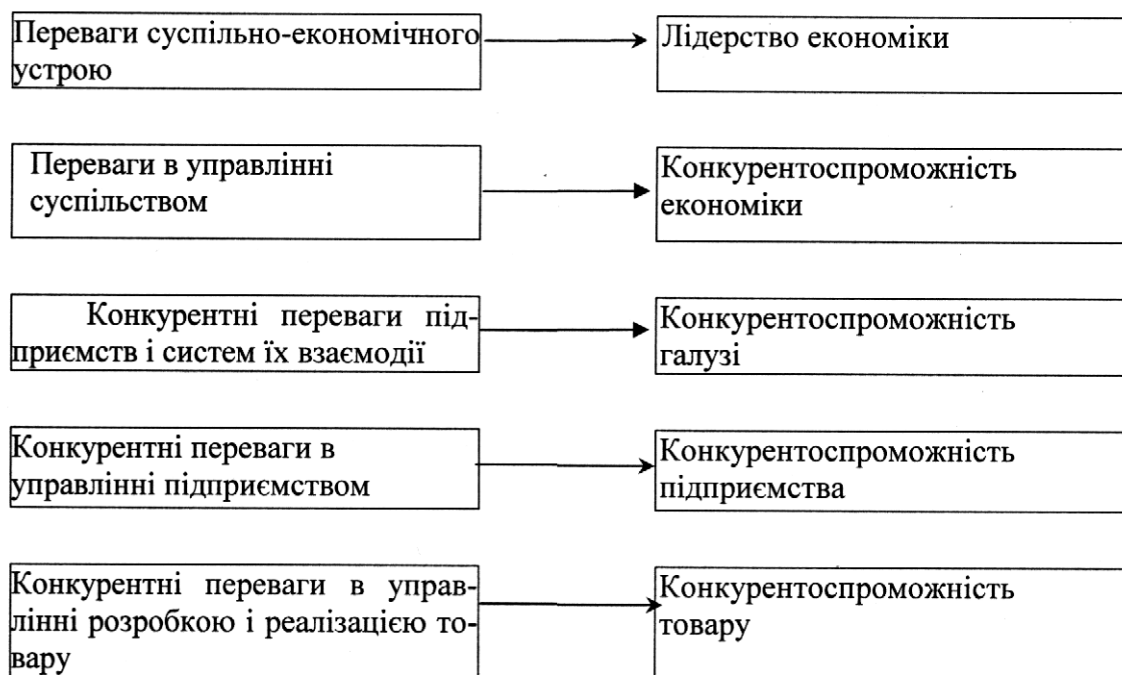


Рис.2. Піраміда конкурентних переваг і конкурентноздатності

Галузеві особливості, безумовно, накладають свої суттєві відмінності на склад і зміст критеріїв оцінки конкурентоспроможності підприємства. І те, що повно відповідає вимогам виробників; побутовиків, є зовсім не придатним для суб'єктів, що надають аудиторські послуги. Критерії конкурентоспроможності товару (рис. 1) щодо такого специфічного товару як аудиторська послуга певним чином трансформуються, наповнюються іншим змістом. Розглянемо, яким чином відбувається ця трансформація.

Якість. Міжнародний стандарт аудиту №220 «Контроль якості аудиторської роботи» розглядає два напрями контролю якості виконаних аудиторських послуг: вимоги до контролю якості в самій аудиторській фірмі і забезпечення необхідної якості роботи під час конкретної аудиторської перевірки. Але одночасно Міжнародні стандарти аудиту та національні вимоги аудиторської Палати України не визначають критеріїв якості. Міжнародна організація стандартизації ISO, міжнародний координаційний центр зі стандартизації – Нарада урядових представників при Європейській екологічній комісії ООН – розробляють рекомендації щодо стандартизації товарів, важливих для міжнародної торгівлі. Але стандартизація якості аудиторських послуг не встановлена на законодавчому рівні. Аудиторська фірма має вирішувати цю проблему самотужки, шляхом внутрішньофірмової стандартизації, яка є дуже кропіткою працею, що є невіддільною малим суб'єктам аудиторської діяльності. Таким чином, аудиторська послуга, як будь-який інший товар, має бути якісною, але критеріїв цієї якості не існує.

Асортимент. Асортимент аудиторських послуг, навпаки, регулюється достатньо жорстко, на законодавчому рівні. Законодавство зосереджує діяльність аудиторських фірм саме на наданні аудиторських послуг. У відповідності до статті 5 Закону України «Про аудиторську діяльність» (№ 3125 – XII від 22.04.1993 р.) аудиторам і аудиторським фірмам забороняється безпосередньо займатися торгівельною, посередницькою, виробничою діяльністю. Аудиторські фірми можуть у відповідності до статті 4 цього Закону проводити тільки аудит, тобто «перевірку бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам». Аудиторські послуги можуть надаватися також у формі експертиз, консультацій з питань бухгалтерського обліку, звітності, оподаткування, аналізу фінансово-господарської діяльності і інших видів економіко-правового забезпечення підприємницької діяльності фізичних і юридичних осіб (ст. 3 Закону України «Про аудиторську діяльність»). Таким чином асортимент послуг аудиторської фірми є законодавчо обмеженим.

Ціна. Питання визначення ціни аудиторської послуги є достатньо складним і його вирішення не можна вважати остаточним. Скоріше, можна говорити про відсутність на вітчизняному ринку аудиторських послуг механізму визначення цін на аудит. Ціна аудиторських послуг складається під впливом низки чинників. Так, на ціну аудиторських послуг значно впливають системи оплати праці фахівців аудиторських фірм.

Найбільш поширеною, як і у багатьох країнах світу, на українському ринку аудиторських послуг є погодинна система оплати праці, при застосуванні якої оплата здійснюється на основі кількості робочого часу, що потребується на виконання аудиторських послуг (у людино-годинах, людино-днях або людино-місяцях), і вартості одиниці робочого часу аудиторів і консультантів різної кваліфікації, зайнятих у проєкті. Розцінки за одиницю робочого часу аудитора (консультанта) встановлюються кожною аудиторською фірмою самостійно.

Ціна на аудиторські послуги визначається за результатами бюджетування проєкту. У бюджеті проєкту зазначаються обсяг часу для виконання робіт з аудиту, годинна тарифна ставка кожного учасника проєкту, ставки оплати залучених експертів або фахівців інших фірм. Преміальний гонорар у бюджеті проєкту не передбачається. Додаткові витрати несе замовник.

Основою фіксованої системи оплати також є ставки аудиторів і консультантів різного рангу, але оплата здійснюється за повний обсяг робіт без складання відповідного бюджету і надання клієнтові калькуляції – із замовником обговорюється тільки кінцева цифра.

Ціна на аудиторські послуги може визначатися і стосовно вартості об'єкту аудиту – як відсоток від вартості об'єкта аудиту (консультування), як відсоток від результату аудиту (консультування).

При системі “відсоток від вартості об'єкта аудиту (консультування)” ціна аудиту (консультаційних послуг) розраховується як частка від величини торговельної угоди, обсягу інвестицій або інших проєктів, здійснюваних клієнтом за підтримкою аудиторів (консультантів). Друга система – відсоток від результату аудиту (консультування) – застосовується нечасто, в основному у тих випадках, коли аудитор (консультант) (найчастіше експерт в області фінансів, ресурсозбереження) запрошується для одержання кількісної оцінки підвищення прибутку,

зниження витрат, економії ресурсів. Ця система застосовується і при наданні юридичних послуг: ведення судових справ і податкових суперечок. У цих випадках у контракті зазначаються конкретні результати і розмір гонорару в залежності від досягнутих результатів.

Слід зазначити, що оплата роботи аудитора (консультанта) не є його зарплатою. Вона містить ті витрати аудиторської фірми, які спрямовуються на створення нормальних умов діяльності фахівців-аудиторів: оренда приміщень, устаткування, накладні витрати, податки, витрати на підвищення кваліфікації і т. ін. Звичайно ця частина витрат може досягати до 70-80% ціни аудиторських послуг. Іншу частину ціни можна вважати платою клієнта за послуги аудитора (консультанта). Аудитора (асистента, консультанта) не можна вважати найманим працівником в загальному сенсі. По своїй суті він є підрядником.

Аудиторським фірмам необхідно використовувати цінову політику, що дозволяє швидко змінити і пристосувати ціну аудиторських послуг до клієнта і дістати максимальний прибуток. Для цього необхідно розробити систему гнучких цін, що дозволяла б знайти оптимальний варіант ціни, прийнятний для обох сторін. Система гнучких цін заснована на зміні ціни в рамках діапазону, обмеженого мінімальною (собівартість аудиторської послуги) і максимальною (наявність унікальних достоїнств у послугі) ціною. У рамках нижнього і верхнього діапазону цін необхідно встановлювати прийнятну для клієнта ціну, одержуючи при цьому достатній прибуток.

Для того щоб цінова політика була ефективною, необхідно дотримуватися певних наступних постулатів: ціни не повинні мінятися занадто часто; не має бути занадто багато варіантів цін; ціни мають бути досить відділеними одна від одної, щоб клієнти усвідомлювали якісні розходження між типами послуг; ціни мають бути більше розділені у верхньому діапазоні, тому що споживчий попит стає менш еластичним; співвідношення цін має підтримуватися при підвищенні витрат для того, щоб збереглися чіткі розходження; рішення про ціни мають прийматися з урахуванням аналізу ринкової ситуації (інформації про ринок); цінова політика має бути гранично прозорою для клієнта [3, с.57-68].

Система знижок. До економічних критеріїв конкурентоспроможності товару, крім ціни, належать також знижки, що, зрештою, і визначають фактичну ціну товару (ціну реалізації). Система знижок встановлюється виробниками у залежності від кількісних характеристик покупки (розмір товарної партії, кількість одиничних екземплярів товарів), часу продажу (сезонний розпродаж), стабільності придбання товарів (знижки для постійних покупців) та інших критеріїв. Багато фірм, що реалізують товари, встановлюють зростаючу шкалу знижок, відповідно до якої відсоток знижок фіксується щодо визначених розмірних градацій реалізованих товарів у натуральному чи грошовому вираженні. Зі збільшенням вартості покупки відсоток знижок може підвищуватись [4, 31].

Систему знижок важко впровадити в аудиторську діяльність, тому що в аудиті відсутня базова ціна на аудиторські послуги. Але ж, як свідчить досвід російських фахівців, можливо застосовувати розрахунок ціни на підставі замовлень [5, 112]. Безліч аудиторських (консультаційних) фірм працює по попередніх замовленнях. У цьому випадку використовується конкурентне ціноутворення, за допомогою якого підприємство прагне одержати престижні замовлення, що зміцнюють його імідж і формують ринкові перспективи. При цьому встановлюється ціна в залежності від цінових пропозицій конкурентів і на більш низькому рівні. Такий метод не враховує залежність між ціною і витратами, між ціною послуги і попитом на неї.

Вивчення практики надання знижок дає важливу інформацію про чутливість споживачів до ціни. Склад, обсяг і умови надання знижок мають бути об'єктом постійної уваги. Наприклад, можливе встановлення знижок за обсяг наданих послуг – зменшення ціни для клієнта в залежності від обсягу комплексу послуг. У цьому випадку економія для аудиторської фірми складається за рахунок скорочення накладних витрат. Можлива також знижка за звернення за послугами до того ж самого аудитора. За рахунок зростання обсягів наданих послуг у такому випадку аудиторська фірма зможе компенсувати можливі втрати через відносно низькі ціни.

Таким чином, конкурентоспроможність аудиторської послуги як специфічного товару також визначається за відомими критеріями (рис. 1), але їх змістовне наповнення є дещо іншим. Увага до цих критеріїв сприяє формуванню конкурентних переваг аудиторських фірм, що позитивно впливає на розвиток цього бізнесу, а їх застосування забезпечить стабільну, прибуткову роботу аудиторських фірм на вітчизняному ринку.

Аналіз ринку аудиторських послуг, свідчить, що поширені конкурентні переваги – ціна і якість – мають свої особливості. Якість аудиторських послуг, хоча і не має оцінного критерію, виступає конкурентною перевагою і залежить, в першу чергу, від кваліфікації персоналу аудиторської фірми, його обізнаності в технологіях пере-

вірок та нормах діючого законодавства. Ціна аудиторської послуги прямо залежить від якості її надання: чим вищою є якість аудиторської послуги, тим вищою є її ціна.

Якість аудиторських послуг не тільки визначає її ціну. Вона для аудиторської фірми має ще й більше значення – формує її репутацію та діловий імідж. Формою цих рис аудиторської фірми є її місце у відповідних рейтингах.

Рейтинг – це вільна оцінка стану аудиторської фірми за фіксований проміжок часу (півріччя, рік) за інтегрованими критеріями. Рейтинг визначається на основі анкетування клієнтів, результатів досліджень, аналізу корпоративних ресурсів і можливостей аудиторської фірми у вигляді індексів. Цінність рейтингу полягає в постійному моніторингу ситуації по кожній аудиторській фірмі, своєчасному редагуванні індексів групи фірм, що відображають в цілому динаміку ринку аудиторських послуг. Сукупність рейтингових індексів, розрахованих по кожній аудиторській фірмі, є надійним індикатором ринку аудиторських послуг.

З урахуванням розглянутих критеріїв конкурентоспроможність аудиторської фірми можна відобразити у такий спосіб (рис.3).



Рис.3. Конкурентоспроможність аудиторської фірми

ВИСНОВКИ

Динамічний розвиток ринку аудиторських послуг в Україні зумовлює виникнення конкуренції між аудиторськими фірмами. До того ж на ринку України з'являються міжнародні аудиторські фірми, вже обізнані щодо Міжнародних стандартів аудиту, які мають майже сторічний досвід в наданні послуг. Її прихід на український ринок ще більше загострює конкурентну боротьбу. В цих умовах набуває важливості і потребує вирішення завдання з формування конкурентних переваг вітчизняних аудиторських фірм. Саме формування та подальший розвиток конкурентних переваг дозволить аудиторським фірмам залишитися, закріпитися в своїх економічних сегментах, не бути поглиненими великими або зарубіжними фірмами, що зараз виступають як конкурент.

Менеджмент аудиторських фірм має зосередити увагу на тих конкурентних перевагах, які саме притаманні для цього виду бізнесу, і поглиблювати їх.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Азоев Г.Л., Челенков В.П. Конкурентные преимущества фирм. – М.: ОАО Типография «Новости», 2005. – 256 с.
2. Азоев Г.Л. Конкуренция: анализ, стратегия, практика. – М.: Центр экономики и маркетинга, 1996. – 208 с.
3. Деева Е.М. Ціноутворення і комунікативна політика на ринку консультаційних послуг // Маркетинг: методи, форми, дослідження. – 2000. – № 1(50). – С. 57-68.
4. Кобиляцький Л.С. Управління конкурентоспроможністю: Навч. посіб. – К.: Зовнішня торгівля, 2003. – 304 с.
5. Песоцкая Е.В. Маркетинг услуг: Навч. посіб. – СПб.: Питер, 2000. – 112 с.
6. Портер М. Стратегия конкуренции. – М.: Междунар. отношения, 1993. – 478 с.